

VD_OMNI FI.2010.0041 vom 4. Mai 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-05-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2010.0041

FR: VD_OMNI FI.2010.0041 du 4 mai 2011

IT: VD_OMNI FI.2010.0041 del 4 maggio 2011

Regeste

A.X. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le recours contre une décision de l'autorité intimée reprenant dans le revenu imposable un prêt consenti par la société du recourant (société A) à une autre société dont il était administrateur, président et liquidateur et dont il détenait 90 % des actions, les 10 % restant appartenant à un membre de sa famille (société B), est mal fondé. Les faits notamment que la société A n'ait rien prévu pour garantir le remboursement de son prêt et qu'elle ait laissé la société B accumuler les intérêts non payés sans prendre aucune mesure pour récupérer le montant de sa créance démontrent qu'elle n'a pas consenti ce prêt aux mêmes conditions qu'un tiers indépendant. En application de la théorie du "triangle", la prestation doit ainsi être qualifiée de distribution dissimulée de la société à son actionnaire et d'apport dissimulé de l'actionnaire à la société bénéficiaire. L'actionnaire gratifié d'un avantage appréciable en argent doit par conséquent être imposé. Pour le surplus, c'est à juste titre que l'autorité intimée a considéré que la prestation a été effectuée en 1997, au moment de l'augmentation de la provision. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Le litige porte sur l'imposition d'une prestation appréciable en argent auprès de l'actionnaire durant la période de calcul 1997. Appliquant la théorie dite du "triangle", l'ACI a considéré que le prêt d'une société à sa société sœur constituait une distribution dissimulée de bénéfice de la société transférante à son actionnaire, et par conséquent pour ce dernier, un revenu de fortune mobilière soumis à imposition, l'actionnaire faisant ensuite un apport correspondant au montant de cette distribution fiscalement non déductible dans la société bénéficiaire. Le contribuable conteste cette imposition. Le litige concerne d'une part l'impôt cantonal et communal et d'autre part l'impôt fédéral direct, de la période fiscale 1999-2000. A l'instar de l'ACI, et comme la jurisprudence le lui permet, la Cour de céans tranchera les recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, que l'impôt fédéral direct, d'autre part (FI 2010.0038 du 5 janvier 2011; RDAF 2008 II p. 522, cons. 1.2; ATF 131 II 553 consid. 4.2 p. 559 ; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511).

E. 2

a) S'agissant de l'impôt cantonal et communal, la loi sur les impôts directs cantonaux, du 4 juillet 2000 (LI; RSV 642.11) a abrogé la loi homonyme, du 26 novembre 1956 (aLI), dès son entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (art. 278 et 279 LI). L'ancienne LI est donc applicable en l'espèce. S'agissant de l'impôt fédéral direct, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) a abrogé l'arrêté du Conseil fédéral concernant la perception d'un impôt fédéral direct, du 9 décembre 1940 - AIFD (art. 201 LIFD), dès son entrée en vigueur le 1er janvier 1995. La LIFD actuelle est donc applicable à

la présente cause. D'après la jurisprudence, en l'absence de dispositions transitoires contraires, les nouvelles règles de procédure doivent en principe être appliquées dès leur entrée en vigueur (ATF 129 V 113 consid. 2.2 p. 115; ATF 2C.138/2009 du 3 novembre 2009). En droit cantonal, l'art. 20 let. e aLI applicable à la période fiscale litigieuse 1999-2000 prévoit ce qui suit: " Sont notamment considérés comme revenus imposables, ...e) les revenus provenant d'avoirs et de participations de toute nature, tels qu'intérêts, rentes, dividendes, parts aux bénéficiés et autres prestations appréciables en argent qui ne représentent pas un remboursement du capital ou de la part sociale. L'art. 29 [Indemnités et bénéficiés en capital] est réservé ". b) En droit fédéral l'art. 20 let. c de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11), dans sa teneur en vigueur au moment des faits prévoit ce qui suit: " Est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier: ...c) les dividendes, les parts de bénéficié, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.). Lorsque des droits de participation sont vendus conformément à l'art. 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA], à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, l'excédent de liquidation est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance de l'impôt anticipé prend naissance (art. 12, al. 1 et 1bis, LIA) ". Ces dispositions prévoient, en matière cantonale comme en matière fédérale, l'imposition des avantages appréciables en argent que la société procure à ses actionnaires ou des personnes qui les touchent de près et qui n'auraient pas été accordées à des tiers non participants. Les principes dégagés par la jurisprudence en matière d'impôt fédéral direct s'appliquent par analogie en matière cantonale. c) Selon la jurisprudence, il y a prestation appréciable en argent lorsque: a) la société ne reçoit aucune contre-prestation ou pas de contre-prestation équivalente, b) le bénéficié acquiert directement ou indirectement (par exemple par l'intermédiaire d'une personne ou d'une entreprise qui lui est proche) un avantage qui n'aurait pas été accordé à un tiers dans les mêmes conditions, ce qui rend la prestation insolite, enfin c) lorsque le caractère de cette prestation était reconnaissable pour les organes de la société (ATF 131 II 593 consid. 5 p. 607 ss; 119 Ib 431 consid. 2b p. 435; 115 Ib 274 consid. 9b p. 279; ATF 2C 895/2008 du 9 juin 2009 = RF 2009 p. 810, consid. 2.2). Le motif à la base de l'octroi de ces avantages ne réside pas dans l'activité économique de la société, mais dans le rapport de participation. En octroyant des avantages pécuniaires, la société n'exécute pas les obligations qui lui incombent sous l'angle économique, mais utilise son bénéficié dans l'intérêt de ses actionnaires (art. 660 du Code des obligations du 30 mars 1911; Reich Markus , Verdeckte Vorteilzuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, Archives 54 p. 621 s.). L'octroi de prestations appréciables en argent peut consister en la remise d'un objet représentant un avantage patrimonial, mais peut prendre la forme de n'importe quelle prestation de la société effectuée sans contre-prestation correspondante et qui n'est pas dans son intérêt économique, mais dans celui de ses actionnaires (Reich, op. cit., p. 635 et 639). d) La question des prestations appréciables en argent se pose aussi entre sociétés détenues par les mêmes actionnaires. Les opérations entre les sociétés d'un groupe doivent intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence (ATF 2P 264/2005 du 19 juin 2005, consid. 3.3; principe du "dealing at arm's length"). Cela vaut tant pour le choix des formes juridiques que pour la fixation des montants (ATF 119 Ib 116 consid. 2 p. 119 ; 2A.346/1992, Archives 65 p. 51/57, StE 1995 B 72.11 no 3 consid. 3b). Les sociétés contribuables sont du reste liées par les actes juridiques qu'elles concluent ainsi que par leur

comptabilité. En particulier, les transactions internationales entre sociétés du même groupe doivent correspondre à ce qui se ferait entre tiers. Même s'il n'est pas toujours facile de déterminer les prix de transfert pour ces opérations au sein d'un groupe, notamment lorsqu'il n'existe pas de marché, ceux-ci ne peuvent être fixés de manière à déplacer un bénéfice d'un Etat dans un autre ou à égaliser les résultats des sociétés. Lorsqu'il existe un marché, les prix de celui-ci sont déterminants (ATF 2A.263/2003 du 19 novembre 2003, Archives 74 p. 660, StE 2004 B 72.13.22 no 42 consid. 2.3; 2A.346/1992, précité, consid. 3b; Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 2ème éd., Berne 2004, n. 631). Lorsqu'une prestation est effectuée en faveur d'une société soeur, ou une autre société apparentée, la prestation peut être qualifiée, selon la théorie du triangle, successivement de distribution dissimulée de bénéfice à l'actionnaire, et d'apport dissimulé à la société bénéficiaire. (cf. ATF 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4ème éd., Berne 2002, p. 318, 321 s; ATF 2A.588/2006 du 19 avril 2007; cf Circulaire no 5 de l'Administration fédérale des contribution intitulée "Restructurations" qui prévoit aussi l'application de la théorie du triangle dans les restructuration de personnes morales d'un même groupe, plus particulièrement entre sociétés sœurs, p. 80). Selon la théorie du triangle appliquée par le Tribunal fédéral, les avantages consentis à des sociétés sœurs, à savoir les prestations consenties entre sociétés qui sont dominées par les mêmes actionnaires, doivent être appréciées d'une part comme distribution dissimulée de la société distributrice à ses actionnaires et d'autre part comme apport dissimulé des actionnaires à la société bénéficiaire (ZH: TA 3 octobre 1989, StE 1991 B. 24.4 N° 27). En d'autres termes, si les conditions contractuelles ne correspondent pas à celles du marché, une des sociétés bénéficie d'un avantage lié à l'existence d'un actionnaire unique. Les autorités de l'impôt fédéral direct et le Tribunal fédéral ont retenu dans ces cas que l'actionnaire était enrichi de l'avantage consenti par l'une de ses sociétés (la société appauvrie), avantage considéré comme faisant ensuite l'objet d'un apport dissimulé auprès de l'autre société (la société enrichie). On parle de théorie du triangle (Dreiecktheorie), l'actionnaire occupant le sommet et les deux sociétés la base de la figure géométrique. Puisque l'avantage n'est possible qu'en raison de l'actionnaire commun, qui "contraint" ses deux sociétés à s'écarter des conditions du marché, on doit fiscalement considérer qu'il transite par lui, plutôt que de retenir qu'il n'a circulé qu'entre les deux parties au contrat. Sur le plan de l'impôt sur le revenu et le bénéfice, ce n'est donc pas la société enrichie qui voit son bénéfice imposable augmenter, l'apport ne faisant pas partie du bénéfice, mais l'actionnaire, gratifié d'un avantage appréciable en argent au sens de l'art. 20 let. c LIFD et 20 let e aLI. La société appauvrie voit quant à elle la déduction de l'avantage refusée, au terme de l'art. 58 al. 1 let b LIFD (art. 54 let. b aLI et 94 let. b LI), puisque n'étant pas justifiée par l'usage commercial. (Principalement: ATF 2A. 73/2005 du 2 août 2005, consid. 2.2.2.2; StE 2002 B.24.4 Nr. 67; ATF 119 Ib 116; ATF 113 Ib 23 = RF 1988 p. 410) (Yersin/Noël, Commentaire LIFD, ad. Art. 20, N. 96). e) S'agissant plus particulièrement du contrat de prêt octroyé comme en l'espèce à une société proche, il convient de relever qu'une société anonyme peut conclure, avec ses actionnaires comme avec n'importe quel tiers, un contrat de prêt, à l'instar de tous contrats de droit civil et commercial que peut impliquer le but social (art. 718 al. 1 CO). Le prêt qu'une société anonyme accorde à son actionnaire ou à des personnes qui lui sont proches doit être en principe reconnu tant au plan civil que fiscal, pourvu qu'il contribue à atteindre le but social, d'un point de vue objectif, ne serait-ce que de façon indirecte (Jean-Marc Rivier, Réflexions sur le prêt d'une société anonyme à son actionnaire, Archives 54 p. 16, et références citées). Cependant, conformément à la jurisprudence du Tribunal

cantonal (FI 2001/0081 du 3 mai 2002, publié in: RDAF 2003 II p. 66), le prêt doit être assimilé à une distribution de bénéfices dissimulée lorsqu'il résulte de l'ensemble des circonstances qu'un remboursement du prêt n'a jamais été voulu et que la véritable intention des parties se trouvait ailleurs (RDAF 1984 p. 362). On peut aussi avoir affaire à une prestation appréciable en argent dans d'autres hypothèses; pour en décider, il convient de rechercher si le prêt serait ou non consenti aux mêmes conditions par un tiers indépendant, notamment une banque, dans le cas concret (Rivier, op. cit., Arch. 54, p. 24). Selon la jurisprudence, sont des critères déterminants la situation financière du débiteur à l'époque de l'octroi du crédit et la possibilité, à ce moment, de prévoir ou du moins de pressentir les développements économiques ultérieurs (Archives 64 p. 641; RDAF 1963 p. 117, consid. 2). En outre, il y a lieu de tenir compte de l'existence d'un contrat écrit, d'une garantie lorsqu'il s'agit de montants importants et des possibilités pour le débiteur de payer les intérêts en fonction de ses revenus (RDAF 1961 p. 82; 1963 p. 115; 1969 p. 278; 84 p. 362; Archives 53 p. 59; 64 p. 641; FI 96/0070 du 25 août 199; FI 2001/0081 du 3 mai 2002, consid. 2aa). f) La jurisprudence a également examiné, sans toujours y apporter une réponse très claire, la question du moment de la prestation imposable. Ainsi, elle a considéré dans certains cas que le prêt, au moment de l'octroi de celui-ci (ou au moment de son augmentation) constituait une prestation appréciable en argent (v. dans ce sens RDAF 1984 p. 362, spéc. consid. 8, s'agissant de l'imposition de l'actionnaire; Archives 64 p. 641). Cependant, le Tribunal fédéral relève également que, s'agissant de la société anonyme, son résultat n'est pas diminué d'emblée par l'attribution du prêt; ce n'est qu'au moment où celle-ci amortit dans sa comptabilité le prêt fictif en diminution du rendement que le résultat de la société doit être corrigé, étant donné que cet amortissement ne peut être considéré comme autorisé par l'usage commercial (même arrêt, RDAF 1984 p. 371; v. aussi RDAF 1963 p. 115 et 1969 p. 278 et l'arrêt rendu par le TA FR, Revue fiscale 1996, 142, passage cité par l'autorité intimée; v. en outre les remarques de Rivier, op. cit., p. 27 ss, lequel estime que l'autorité fiscale aurait en pareil cas le choix du moment de l'imposition, soit au moment de l'octroi du prêt, soit au moment de l'amortissement; v. également sur ces questions, Louis Bochud, Darlehen an Aktionäre, thèse Berne 1991, p. 320 ss et 358 s. notamment; Danielle Yersin, De quelques problèmes relatifs à la déduction des intérêts passifs et à la réalité de certaines dettes, Archives 47 p. 578, spéc. p. 586 ss et 602, où est traitée la notion d'actifs fictifs). Le refus de l'amortissement de tels prêts s'inscrit dans le cadre de la jurisprudence qui retient que l'amortissement d'actifs comptables purement fictifs n'est pas justifié par l'usage commercial et ne peut donc être reconnu (Arch. 32, 323; 30, 192; ATF 62 I 159; 74 I 62; cf. également Känzig, vol II, p. 206, n. 93; Rivier, op. cit. p. 270) (FI 2001/0081 du 3 mai 2002, consid. 2aa).

E. 3

Il convient d'examiner si, en l'espèce, le prêt de la société X. _____ SA à la société Y. _____ SA aurait ou non été consenti aux mêmes conditions par un tiers indépendant et si ce prêt a contribué à atteindre le but social, d'un point de vue objectif, ne serait-ce que de façon indirecte. a) La société prêteuse X. _____ SA a pour but la fabrication et la vente de toutes constructions métalliques, charpentes, chaudronneries, serrureries et équipements. Le financement octroyé à la société Y. _____ n'entraîne donc pas directement dans l'attribution de ces buts. En l'absence de tout contrat prévoyant une répartition des bénéfices entre les deux sociétés, il apparaît que le bénéfice de l'opération devait revenir à Y. _____ SA, et, indirectement à l'actionnaire à qui il appartenait de financer l'opération. Contrairement à ce qu'invoque le recourant, la société X. _____ SA

n'était pas participante à l'opération du "*****", aucun partage de bénéfice n'ayant été contractuellement prévu. L'utilisation de la société X. _____ SA pour financer l'opération se comprend difficilement dans une situation de libre concurrence. Toutefois, on ne saurait exclure de manière générale et définitive, qu'une société effectue un prêt en faveur d'une société tierce. Un contrat de prêt serait en effet vraisemblable dans une situation de libre concurrence, à condition toutefois que le remboursement ait toujours été voulu, que la situation financière du débiteur au moment de l'octroi du crédit permît assurément le remboursement, qu'il y eût un contrat écrit, des garanties et des intérêts escomptés. X. _____ SA a accordé à Y. _____ SA un prêt dont les intérêts ont varié entre 2 et 6% environ. Malgré ces conditions très favorables, X. _____ SA n'a pris aucune mesure pour garantir le remboursement de son prêt. Elle n'avait aucun droit contractuel au bénéfice de l'investissement dans la société simple. Elle n'avait donc à priori aucun intérêt dans l'octroi de ce prêt qu'un tiers, de toute évidence, n'aurait pas accordé aux mêmes conditions. En octroyant ce prêt, la société n'a pas exécuté les obligations qui lui incombent, sous l'angle économique. Il ressort en outre des comptes que, dès 1992, la société Y. _____ SA (société emprunteuse) a subi des pertes globalement croissantes, qui ont progressivement détérioré sa situation financière. En constatant ces pertes, la société X. _____ SA, qui par son actionnariat commun connaissait les comptes de sa débitrice, pouvait prévoir les difficultés financières que celle-ci allait connaître. Elle aurait dû, dans une situation de libre concurrence, prendre des précautions quant au remboursement de son prêt, ou du moins, exiger le paiement de ses intérêts. Or, elle a laissé la société débitrice accumuler les intérêts non-payés, portés en augmentation de la dette, sans exiger de remboursement. Alors que dès 1996, la moitié du capital-action et des réserves légales n'étaient déjà plus couvertes, et que les conditions de l'art. 725 CO étaient réalisées, X. _____ SA n'a pas tenté, par quelque mesure que ce soit, de récupérer le montant de sa créance. Il est évident qu'elle n'aurait pas adopté cette attitude avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. Elle a agi de manière contraire aux intérêts économique de la société, en violation du principe du "dealing at arm's length" et son attitude ne s'explique que par la proximité des deux sociétés dominées par les mêmes actionnaires. b) L'attitude du recourant corrobore la thèse selon laquelle, il a consciemment profité de son actionnariat dans les deux sociétés pour opérer des transactions particulières. Le 1er juin 1999, l'ACI a notamment demandé à la société X. _____ SA l'origine de ses débiteurs. Le 3 juin 1999, le contribuable a répondu qu'il s'agissait de prêt en spécifiant expressément "aucun lien de parenté". Par sa réponse trompeuse, le recourant a clairement induit l'Office d'impôt en erreur. c) Dans son recours, le contribuable soutient avoir personnellement participé financièrement au soutien de la société, en investissant 937'760 fr. dans la société, puis en renonçant à la distribution d'un dividende. Ce montant correspond à l'addition de son compte courant (755'400 fr) et de celui de B.X. _____ (182'360 fr.) qui figurent à l'actif du bilan 1997 de la société, et que le contribuable a progressivement remboursé. Cet argument, qui ne convainc pas, résulte d'une incompréhension de la manière dont un actionnaire finance sa société. En effet, le remboursement d'une dette de l'actionnaire à sa société ne constitue pas, à proprement parler, une participation financière de l'actionnaire dans sa société. Il ne correspond qu'à la restitution obligatoire d'un emprunt de l'actionnaire à sa société. A défaut, l'abandon de créance par la société pourrait être considérée comme une prestation à l'actionnaire. Le choix de ne pas distribuer de dividende à l'actionnaire n'est au demeurant pas déterminante dans l'appréciation de la situation. d) Subsidiairement, le contribuable requiert le droit

"d'acheminer le contribuable à prouver les faits allégués dans la présente procédure". Il requiert à cet effet la production de documents supplémentaire concernant le projet du "*****". L'art. 115 LIFD et l'art. 162 LI actuelle qui s'applique, dès lors qu'il s'agit d'une disposition de procédure, par conséquent applicable dès son entrée en vigueur, (cf. supra consid. 3), prévoient ce qui suit: " Les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elle soient propres à établir des faits pertinents pour la taxation ". En droit fédéral, comme en droit cantonal, le droit de faire des offres de preuves n'implique pas un droit inconditionnel à ce que des preuves soient administrées par l'autorité. Le droit d'être entendu n'a en effet pour corollaire qu'une obligation limitée d'administrer les preuves offertes à charge de l'autorité. Dans une procédure judiciaire, le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. confère aux parties le droit d'obtenir l'administration des preuves valablement offertes, à moins que celles-ci ne portent sur un fait dépourvu de pertinence ou qu'elles soient manifestement inaptes à faire apparaître la vérité quant au fait en cause. Par ailleurs le juge est autorisé à effectuer une appréciation anticipée des preuves offertes au regard de celles déjà disponibles et, s'il peut admettre de façon exempte d'arbitraire qu'une preuve supplémentaire offerte par une partie serait impropre à ébranler sa conviction, refuser d'administrer cette preuve (ATF 131 I 153, 157, consid. 3 et les arrêts cités; ATF 1P. 87/2006 du 24 février 2006). C'est dire que l'autorité est aussi habilitée à procéder à une appréciation anticipée des preuves offertes et à renoncer à les administrer si le fait à prouver est dénué de pertinence, ou s'il s'agit de démontrer un fait avéré (ATF 122 V 157) ou s'il a la certitude que les preuves requises ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 122 II 464, 469) ou encore si, au vu des pièces du dossier, il s'avère qu'elles n'apporteraient pas d'éléments nouveaux (ATF 120 Ib 224, 229 = JT1996 I 394). En l'espèce, le recourant demande à l'autorité la production de documents qu'il pouvait lui-même produire pour établir les faits allégués. Comme indiqué dans la lettre du juge instructeur du 30 août 2010, il les a formellement produits dans son écriture complémentaire du 14 octobre 2010 et a renoncé pour le surplus aux précédentes meures d'instruction demandées. Au demeurant, le Tribunal estime que les documents requis ne pourraient de toute manière pas ébranler sa conviction. L'examen des comptes des deux sociétés, les pièces produites et l'ensemble de l'instruction ont permis au Tribunal de se forger une conviction sur la nature du prêt litigieux. La conclusion subsidiaire du recourant doit donc être rejetée, au même titre que les conclusions principales. e) Au vu de ces considérations, le Tribunal confirme qu'en l'espèce, la société X. _____ SA a effectué une prestation en faveur de sa société sœur Y. _____ SA. En application de la théorie du "triangle" établie par la jurisprudence du Tribunal fédéral, la prestation doit être qualifiée de distribution dissimulée de la société à son actionnaire et d'autre part comme apport dissimulé de l'actionnaire à la société bénéficiaire. L'actionnaire gratifié d'un avantage appréciable en argent doit être imposé selon l'art. 20 let. e aLI et 20 let. c LIFD.

E. 4

Il convient d'examiner encore si l'ACI a considéré à juste titre que le moment de la prestation devait être fixé en 1997, au moment de l'augmentation de la provision de 325'000 fr. à 793'000 francs. Le recourant fait valoir, le cas échéant, que la prestation serait intervenue en 1989 déjà, soit à la date à laquelle le prêt a été octroyé, ou ultérieurement au moment de l'abandon de créance. Il soutient que si l'ACI avait déployé l'attention nécessaire, elle aurait pu constater d'emblée que la société bénéficiaire était une société sœur. Cet argument ne convainc pas; l'autorité fiscale, au premier chef, peut se fier à la situation comptable présentée par la société elle-même.. Dans un courrier, la société

X. _____ SA a répondu de manière fallacieuse à l'autorité fiscale qui l'interrogeait sur la nature de ses créances, en spécifiant expressément que ses débiteurs n'étaient pas de parenté avec elle. Après une telle réponse, le recourant ne peut reprocher à l'autorité fiscale de ne pas avoir décelé la relation juridique entre les deux sociétés X. _____ SA et Y. _____ SA. Si X. _____ SA avait aussitôt comptabilisé une provision sur le prêt en relation avec le risque de défaillance de la société sœur et si l'autorité fiscale avait pu de ce fait détecter la relation entre les deux sociétés, on aurait alors pu retenir que le moment de la prestation à l'actionnaire devait être fixé au moment de l'octroi du prêt. Tel n'a cependant pas été le cas en l'espèce; en effet, ce n'est qu'en 1997, que la société a comptabilisé une importante provision concernant le prêt au bénéfice de sa société sœur. L'autorité fiscale était dès lors pleinement fondée à retenir, à ce moment-là, que la provision passée dans les comptes 1997 manifestait la volonté d'abandonner la créance au profit de sa société sœur. En l'espèce, la seule existence d'un prêt ne permettait pas de manière évidente d'établir l'existence d'une prestation appréciable en argent. Ce sont notamment les opérations financières ultérieures des deux sociétés, l'accroissement progressif du prêt malgré les difficultés financières de la société débitrice, les intérêts non payés et surtout la découverte de la relations existant entre les deux sociétés qui ont contribué au constat d'une prestation appréciable en argent. Dans ces circonstances, l'imposition peut être fixée en l'espèce au moment de l'importante augmentation de la provision pour prêt, dans la mesure où ce moment correspond bien à celui où la créancière a décidé d'abandonner toute récupération de sa créance. Le Tribunal relève notamment pour preuve qu'elle n'a entrepris aucune démarche pour se faire rembourser, malgré les difficultés visibles de la société débitrice. Conformément à ce que prévoit la décision sur réclamation, le moment de la prestation doit donc être fixé en 1997. Considérant qu'en 1997, le prêt se montait à 2'162'400.00 fr. et que le contribuable possédait 90% des actions, le montant de la reprise fixée à 1'946'160 fr. par l'ACI est correctement calculé.

E. 5

Il découle des considérations qui précèdent que le recours est mal fondé et doit être rejeté aux frais du recourant qui n'a pas droit à des dépens (art. 49, 55, 91 et 99 LPA).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.